

Земельные ресурсы Украины характеризуются низким уровнем залесения и неэффективным использованием площадей сельских хозяйств. Залесение является внешним косвенным фактором эффективности сельскохозяйственного производства, поскольку влияет на полезность и производственные возможности нерыночным путем. Проблемы рационального использования земельных ресурсов в исследовании рассмотрены как задача максимизации функции общественного благосостояния на национальном уровне, в которой определяется доля лесов и сельскохозяйственных земель в общей площади государства на основе их эффективности на единицу площади. Рост лесных площадей территории Украины будет эффективным, если он будет обеспечен за счет малопродуктивных сельскохозяйственных земель.

Ключевые слова: землепользование, оптимизация, лесное хозяйство, сельское хозяйство, функция общественного благосостояния.

Nehrey M.V. Optimization of Land Use on the Basis of Social Welfare Functions of the Country

Land resources of Ukraine are characterized by a low level of afforestation and inefficient use of agricultural areas. Afforestation is an external indirect factor of the efficiency of agricultural production because of non-market impact on utility and production capacity. The problem of management of land resources is considered as the task of maximizing the function of social welfare at the national level, which is determined by the share of forest and agricultural land in the total area of the state based on its performance per unit area. The increase of afforestation in Ukraine will be effective if it is ensured due to low productivity of agricultural land.

Keywords: afforestation, optimization, forestry, agriculture, social welfare function.

УДК 336.221

*Доц. Л.П. Ткачик, канд. екон. наук –
Львівський НУ ім. Івана Франка*

ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДІВ ТА СПОСОБІВ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Розкрито економічний зміст податкового регулювання як складової частини державного регулювання економіки та обґрунтовано значення методів і способів податкового регулювання у розвитку підприємницької діяльності, зокрема таких як податковий інвестиційний кредит, податкові канікули, офшорні зони та ін. Досліджено роль податкових пільг у системі податкового регулювання підприємництва як одного із найпрогресивніших способів стимулювання розвитку підприємницької діяльності та проаналізовано ефективність використання податкових пільг в Україні. Висвітлено стан використання вільних економічних зон в Україні у сприянні залученню додаткових інвестиційних ресурсів для розвитку економіки.

Ключові слова: податкове регулювання, податкові пільги, податковий інвестиційний кредит, податкові канікули, офшорна зона.

Актуальність. В умовах ринкової економіки основними методами державного регулювання економічної діяльності є оподаткування, фінансові, грошово-кредитні методи, ціноутворення тощо. Маневруванням податковими ставками, пільгами, змінами умов оподаткування, зміною різних видів податків держава створює умови для пришвидшення розвитку певних галузей, територій, виробництв, підприємств, сприяє вирішенню актуальних для суспільства проблем. Податкова система є досить істотним важелем впливу на економіку з метою розвитку її в необхідних напрямках. Так, держава, завдяки вмілому регулюванню податкової системи, може стимулювати розвиток сільськогосподарсько-

го виробництва та окремих сільськогосподарських культур, малого та середнього бізнесу, експорт окремих виробів.

Сутність і принципи та методи податкового регулювання розглядали у своїх роботах О. Василик, Ю. Іванов, Я. Литвиненко, В. Новицький, В. Опарін, В. Федосов та багато інших вчених. Проте потреба пошуку шляхів удосконалення діючих інструментів податкового регулювання як фактора забезпечення розвитку підприємництва залишається актуальним і потребує подальшого дослідження.

Метою роботи є розкриття економічного змісту податкового регулювання та обґрунтування значення методів і способів податкового регулювання розвитку підприємницької діяльності.

Виклад основного матеріалу. Податкове регулювання є частиною податкового менеджменту. Це комплекс практичних дій, які забезпечують наповнення державного бюджету та оптимізують податкові платежі. На державному рівні податкове регулювання передбачає вжиття заходів у сфері оподаткування для наповнення та виконання бюджетів усіх рівнів. На рівні підприємства воно спрямоване на прийняття оперативних рішень, пов'язаних із зміною податкового законодавства, та реагування на зміни умов господарювання.

Податкове регулювання базується на чинному податковому законодавстві – Податковому кодексі та інших законодавчих і підзаконних актів. Воно є найоб'ємнішою та, одночасно, найскладнішою частиною податкового менеджменту, адже включає систему економічних та організаційних заходів оперативного втручання у врегулювання господарських та фінансових взаємовідносин між платниками податків та державою, а також розподіл функцій щодо стягнення податків між різними рівнями державного управління.

Економічна сутність та призначення податкового регулювання визначається регулятивною функцією податків, яка на противагу фіскальній функції покликана стимулювати чи стримувати розвиток тих чи інших галузей економіки, напрямів діяльності підприємств. Від обраних методів податкового регулювання та його цілей податкової політики, яким вони має відповідати, залежить рівень розвитку галузей економіки та економічний стан держави загалом. Найпоширенішими методами податкового регулювання є такі:

- податковий інвестиційний кредит;
- податкові канікули;
- податкова амністія;
- відстрочка та розстрочка сплати податку;
- укладання угод між державами щодо уникнення подвійного оподаткування.

Способами, через які здійснюється податкове регулювання, є надання пільг та застосування штрафних санкцій за порушення податкового законодавства. Постійні зміни економічного середовища та податкового законодавства зумовлюють потребу використання системи податкових пільг і санкцій. Адже платники податків, шукаючи способи мінімізації податкових платежів, часто обходять законодавство. Переслідуючи власні інтереси, суб'єкти господарювання спрямовують свою діяльність у відповідні напрями, які інколи не відповідають загальносуспільним потребам. Нові закони чи зміни в чинному законодав-

стві можуть мати різні наслідки для економіки чи соціальної сфери. У таких ситуаціях для стабілізації економічного стану потрібне відповідне податкове регулювання.

Найефективнішим способом податкового регулювання є надання податкових пільг. Податкові пільги визначаються законодавством по кожному податку і є частиною загальнодержавної податкової політики. Вони дають змогу підприємству скоротити ті чи інші свої податкові платежі. Надання податкових пільг потрібно здійснювати на основі відповідних принципів (рис.).



Рис. Принципи надання податкових пільг

1. Цільове спрямування. Надання пільг має мати цільовий характер. Так, наприклад, податковий інвестиційний кредит спрямований на поліпшення інвестиційного клімату в державі, забезпечення її економічних та соціальних програм. Такі пільги надаються тим підприємствам, які можуть забезпечити ефективне використання вивільнених коштів в інвестиційних цілях.
2. Економічність. Ефект від надання пільг має перевищувати витрати на його застосування. Надання пільг не може шкодити бюджету будь-якого рівня чи підприємству, яке їх отримує, та має забезпечити досягнення єдності інтересів усіх учасників цього процесу.
3. Законодавче затвердження. Податкові пільги встановлюються Верховною Радою України. У Податковому кодексі визначені їх види та порядок надання. На регіональному рівні податкові пільги надаються органами місцевого самоврядування в межах чинного законодавства.
4. Рівномірність надання. Надання податкових пільг не повинне мати вибірковий характер і залежати від таких факторів, як форма власності, вид діяльності, організаційно-правова форма, ступінь взаємодії з владними структурами чи будь-яких суб'єктивних оцінок.
5. Добровільний характер застосування. Надання пільг не може бути обов'язковим чи примусовим, а має носити добровільний характер застосування, тобто виключно за бажанням платника.

У цілому надання податкових пільг повинно бути спрямоване на підвищення конкурентоспроможності продукції та підприємств і є ефективним тоді, коли підприємства зацікавлені у виробництві цієї продукції, яка потрібна державі, та розвитку тих галузей і регіонів, які є пріоритетними для держави.

Згідно з чинним законодавством пільги надаються органами виконавчої влади та податковими органами в межах їхньої компетенції. При їх наданні враховують низку чинників, головними серед яких є [1]: джерела отримання податку; розмір об'єкта оподаткування; форма власності об'єкта оподаткування; кате-

горія платника податку; держава, яка є територією суб'єкта оподаткування; вид виробу; розмір бюджетного дефіциту; пріоритети в розвитку економіки; можливі наслідки для соціальних витрат тощо.

Податкові пільги можуть надаватися у формі [2]:

- а) податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збирання;
- б) зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збирання;
- в) встановлення зниженої ставки податку та збирання;
- г) звільнення від сплати податку та збирання.

Податковий кодекс закріплює вичерпний перелік видів податкових пільг. Принциповим моментом для їх розмежування є момент надання такого звільнення – до того, як визначена сума для сплати чи після. З цих позицій у Податковому кодексі закріплена не досить зручна конструкція, яка поєднує два різних види пільги: вирахування та знижку. Перше звільнення використовується під час розрахунку суми податку, тоді як знижка передбачає зменшення вже розрахованої суми на певний розмір. Податкова пільга надається шляхом: 1) вирахування (вилучення) – вид пільги, за якої здійснюється виділення окремих складових частин із загального об'єкта оподаткування з метою зменшення на розмір об'єкта при нарахуванні й сплаті податку. Цей вид пільги характеризується тим, що механізм надання пільг проектується на об'єкт оподаткування, який безпосередньо зменшується; 2) знижки – вид пільги в галузі оподаткування, що зменшує суму податку на певні величини. Сукупність цих величин, що становлять основу знижки, визначається сумою видатків платника, які законодавець виводить з-під оподаткування шляхом зменшення на еквівалентну суму податкової бази. У такий спосіб реалізується зацікавленість суспільства в певній діяльності платника, стимулюються його видатки в певному напрямі.

Найважливішим у сенсі практичного використання є класифікаційний поділ податкових пільг за елементами податку: звільнення від сплати податків окремих категорій платників; коригування (зменшення) об'єкта оподаткування; коригування (зменшення) податкової бази; диференціація податкових ставок; зменшення податкового зобов'язання; використання спеціальних методів податкового обліку; продовження термінів податкового періоду; відстрочка та розстрочка сплати податків; податковий кредит.

Отже, з метою зменшення податкового тягара використовують податкові пільги, які передбачають повне або часткове звільнення від оподаткування окремих категорій платників податків або доходів від певних видів діяльності. Податкові пільги забезпечують виконання податковою системою регулятивної функції. Однак нераціональне їх використання створює конкурентні переваги для окремих фізичних чи юридичних осіб, порушуючи принцип рівності й справедливості оподаткування.

Ще одним способом податкового регулювання є застосування штрафних санкцій за порушення податкового законодавства. Поряд із системою надання податкових пільг у кожній державі повинна діяти і система застосування штрафних санкцій. Від їхнього співвідношення значною мірою залежить ефек-

тивність податкового регулювання. Ефективніше воно тоді, коли питома вага надання пільг є більшою.

Встановлюючи та реалізуючи методи і способи податкового регулювання, важливим є дотримання сприятливого паритету між фіскальною та регулюючою функціями податків. Досягнення балансу між цими функціями проявляється через диференціацію та оптимізацію податкових ставок. Цей процес передбачає оптимізацію державних витрат і встановлення співвідношення з можливостями реальної економіки, зокрема з податкоспроможністю платників податків. Податкове регулювання забезпечує реалізацію планування податків, як поточного, так і стратегічного, та визначає напрями діяльності платників. Так, через методи податкового регулювання можна впливати на інвестиційну діяльність платників та на залучення іноземних інвестицій, адже саме податкова складова є визначальною при створенні сприятливого інвестиційного клімату в державі. Ефективним методом стимулювання інвестиційної діяльності є інвестиційний податковий кредит.

З одного боку, надання таких податкових кредитів необхідно спрямовувати на соціально та економічно важливі для держави проекти. Вони, окрім зниження податкового навантаження на прибуток від реалізації таких проектів, передбачають також довготермінові гарантії держави інвесторам, зокрема іноземним, щодо недоторканості та повернення їхніх інвестицій. Також держава зобов'язується створити умови для розвитку цього напрямку діяльності та мінімізувати вплив зовнішніх чинників (зміна ринкової кон'юнктури чи політичної ситуації тощо). З іншого боку, інвестиційний податковий кредит є важливим та ефективним методом сприяння розвитку малого і середнього бізнесу в країні, який потерпає від постійних змін у податковому законодавстві та потребує державної підтримки.

Головним завданням інвестиційного податкового кредиту є стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності суб'єктів господарювання, що сприятиме підвищенню конкурентоспроможності національної економіки. Практика застосування таких податкових пільг за кордоном свідчить про те, що значну частину витрат на інвестиційно-інноваційну діяльність суб'єктів господарювання компенсує держава. Серед інвестиційних податкових стимулів за кордоном набула значного поширення практика створення пайових інвестиційних фондів. Такі фонди можуть бути двох типів:

- *відкриті* – паї у цих фондах викуповуються в інвестора на першу вимогу;
- *інтерактивні* – паї у цих фондах викуповуються один раз на рік і їхня економічна перевага є в тому, що майно підлягає оподаткуванню.

Дуже важливою умовою ефективності податкових пільг є чітке визначення їхньої цільової спрямованості. З метою стимулювання виробництва вітчизняної продукції та підвищення її конкурентоспроможності на ринку, як внутрішньому, так і зовнішньому, у більшості країн податкові пільги надають підприємствам-виробникам. Окрім цього, такі пільги дають змогу підприємствам не тільки налагодити виробництво та укріпити свої позиції на ринку, а й вижити у складних економічних умовах.

З огляду на таку ситуацію та зарубіжний досвід, для підтримки інвестиційної діяльності суб'єктів підприємництва Кодексом передбачено надання спеціальних інвестиційних пільг: інвестиційно-інноваційного кредиту, пільг на інвестування об'єктів інфраструктури, які передаються у державну та комунальну власність та пільг з оподаткування прибутку, отриманого від продажу енергозберігаючих товарів, здійснення енергозберігаючих заходів та реалізації енергоефективних проектів [2]. Так, деякі підприємства з 1 квітня 2011 р. по 1 січня 2016 р. отримали податкову пільгу у вигляді нульової ставки податку на прибуток. Вона поширюється на підприємства, які створені після 1 квітня 2011 р., окрім тих, які виникли шляхом реорганізації, корпоратизації чи приватизації. Також можуть скористатись нульовою ставкою оподаткування і діючі підприємства, щорічний обсяг доходів яких за останні три роки не перевищував 3 млн грн, а кількість працівників – 20 осіб. Цікавим є той факт, що офіційна заробітна плата працівників на цих підприємствах має бути не меншою за дві мінімальні зарплати [2].

Окрім цього, Кодексом передбачено тимчасове звільнення від оподаткування деякі види економічної діяльності. Зокрема, це стосується виробників біопалива на період до 1 січня 2015 р., газовидобувних підприємств – до 1 січня 2020 р., підприємств легкої промисловості, електроенергетики, суднобудування, літакобудування, машинобудування для агропромислового комплексу – з 1 січня 2011 р. по 2020 р., готельного бізнесу (для готелів, введених в експлуатацію до 1 вересня 2012 р.), видавничої діяльності – до 1 січня 2015 р. [2]. При цьому поставлена умова, кошти, які вивільнюються від оподаткування, необхідно спрямовувати на збільшення обсягів виробництва (надання послуг), переоснащення матеріально-технічної бази та запровадження новітніх технологій.

Ці заходи за сприятливих умов господарювання, наявності чітких законодавчо визначених правил має поступово перетворити податок на прибуток на регуляторно-стимулювальний інструмент розвитку виробництва в Україні. Однак реалії економічного життя в Україні, зокрема тінізація економіки та корупційні схеми ставлять під сумнів ефективність таких перетворень.

Як бачимо з табл., після прийняття Податкового Кодексу у 2011 р. сума наданих податкових пільг зросла на 76,2 %, а приріст капітальних інвестицій, здійснених за рахунок власних коштів підприємства, зросли лише на 32,45 %. Ще несприятливіше співвідношення цих величин спостерігалось у 2013 р., за який податкові пільги зросли, порівняно з попереднім роком, на 44,24 %, а капітальні інвестиції зменшились на 10,43 %. Це означає, що значна частина коштів, вивільнених за рахунок пільгового оподаткування, була використана не за призначенням, тобто не на розвиток виробництва, а на поточні потреби. Одночасно втрати бюджету внаслідок надання податкових пільг у цьому році значно зросли. У 2012 р. спостерігалось зменшення суми наданих податкових пільг на 45,6 %, а втрати бюджету від пільгового оподаткування залишились практично незмінними. Такі співвідношення ще раз підтверджують неефективність системи надання пільг в Україні та потреба удосконалення критеріїв надання та контролю за використанням податкових пільг.

Табл. Втрати бюджету внаслідок надання податкових пільг та їхня питома вага в загальній сумі податку на прибуток

Показник	2009	2010	2011	2012	2013
Сума наданих пільг з податку на прибуток, млрд грн	30,65	26,99	47,55	25,86	37,31
Темп приросту податкових пільг, %		-11,94	76,20	-45,60	44,24
Питома вага пільг у загальній сумі податку на прибуток, %	92,75	66,87	86,31	46,45	68,77
Втрати бюджету внаслідок надання податкових пільг, млрд грн	2,02	2,09	15,40	15,10	16,42
Капітальні інвестиції, які здійснюються за рахунок власних коштів підприємств, млрд грн	127,43	114,96	152,27	175,42	157,12
Темп приросту капітальних інвестицій, %	-20,98	42,57	32,45	15,19	-10,43

Джерело. Склали автор на основі даних Державної служби статистики України та Державної фіскальної служби України

Ще одним інструментом податкового регулювання в державі є офшорні зони чи вільні економічні зони (ВЕЗ). Це території, на яких створюється сприятливий митний, податковий та інвестиційний клімат з метою залучення інвестицій для розвитку підприємницької діяльності загалом чи стимулювання певного виду діяльності. Вільні економічні зони створюють на обмеженій території країни у випадку, коли держава не може забезпечити повну відкритість ринку для певного виду діяльності. У міжнародній практиці такі території з особливим сприятливим економічним кліматом називають офшорними зонами. Офшорні зони відкриваються як у розвинених, так і в слабозвинених країнах.

В Україні вільні економічні зони створюються на підставі Закону України "Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон" від 13 жовтня 1992 р. [3]. Цей закон визначає загальноправові умови та порядок створення, ліквідації, функціонування таких зон, їх статус і порядок регулювання діяльності. Але створювати вільні економічні зони можна тільки після прийняття відповідного закону щодо кожної окремо, в якому визначаються статус території, строки дії цієї зони. В інших країнах порядок створення ВЕЗ більш спрощений. Наприклад, для Казахстану достатньо рішення Верховної Ради, для Польщі – Кабінету Міністрів [1].

Висновок. Підсумовуючи зазначене вище, можна зробити висновок, що податкове регулювання є частиною державного регулювання і головною його метою є встановлення рівноваги не тільки між державними, а й суспільними, корпоративними та приватними економічними інтересами. Найефективнішим засобом податкового регулювання є надання пільг. Особливо це стосується стимулювання інвестиційних проектів за рахунок надання підприємствам, які їх здійснюють, різних податкових пільг і кредитів, податкових канікул тощо.

Література

1. Литвиненко Я.В. Податкова політика : навч. посібн. / Я.В. Литвиненко. – К. : Вид-во МАУП, 2003. – 224 с.
2. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р., № 2755-VI. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon.rada.gov>.
3. Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон: Закон України від 13 жовтня 1992 р., № 2673-XII. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1085.142.0>.

4. Офіційний сайт Державної служби статистики України. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

5. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.sfs.gov.ua>.

Ткачук Л.П. Особенности применения методов и способов налогового регулирования предпринимательской деятельности

Раскрыто экономическое содержание налогового регулирования как составляющей государственного регулирования экономики и обосновано значение методов и способов налогового регулирования в развитии предпринимательской деятельности, в частности таких как налоговый инвестиционный кредит, налоговые каникулы, офшорные зоны и др. Исследована роль налоговых льгот в системе налогового регулирования предпринимательства как одного из самых прогрессивных способов стимулирования развития предпринимательской деятельности и проанализирована эффективность использования налоговых льгот в Украине. Отражено состояние использования свободных экономических зон в Украине в содействии привлечения дополнительных инвестиционных ресурсов для развития экономики.

Ключевые слова: налоговое регулирование, налоговые льготы, налоговый инвестиционный кредит, налоговые каникулы, офшорная зона.

Tkachuk L.P. Some Features of the Application of Methods and Techniques of Tax Regulation of Business

This paper discloses the economic content of tax regulations as part of state regulation of the economy and reasonable value techniques and methods of fiscal management in business development, in particular such as investment tax credit, tax holiday, offshore and others. The role of tax incentives in the tax regulation of business as one of the most progressive ways of stimulating business development is investigated. The efficiency of tax incentives in Ukraine is analysed. The conditions of the use of free economic zones in Ukraine in facilitating attraction of additional investment resources for economic development are highlighted.

Keywords: tax regulations, tax benefits, investment tax credit, tax holiday, offshore zone.

УДК 336.1:35:352:658.1

Postgraduate student M.Yu. Trofymenko;

postgraduate student Z.Z. Romanchuk – Ivan Franko National University of Lviv

THEORETICAL CONCEPTUALIZATION OF THE NOTION "FINANCIAL RESOURCES"

The economic content of financial resources that are in the national and local authority is defined. All the possible sources of their formation are structured. The essence of financial resources of communal enterprises ownership, peculiarities of their accumulation and potential use are investigated. Approaches to understanding of enterprises' financial resources meaning are studied. Possible sources of their accumulation as well as systematic and non-systematic factors of their formation are described and grouped. A comprehensive definition of financial resources as an economic category based on the systematisation of approaches to its interpretation on the micro and macro levels is suggested.

Keywords: financial resources, money funds, the budget, economic relations, communal property enterprises.

Problem. Financial resources are viewed as the material realization of financial relations between all the subjects of the economic system. They are formed in the process of gross national product distribution as income and money savings, and act as an integral part of economic processes at national, entrepreneurial and private levels. Therefore, financial resources are capable of performing the role of an indicator of